

1.6 Вдосконалення підходів до організації обліку основних засобів підприємства в сучасних умовах

Бухгалтерський облік обліку в Україні в умовах адаптації до міжнародних стандартів має бути орієнтований на забезпечення оперативною інформацією всіх суб'єктів управління, а також на підготовку інформативної бухгалтерської звітності для використання інвесторами та кредиторами. Одним із важливих факторів, що мають вплив на результати діяльності кожного підприємства, є наявність основних засобів, без яких неможливе виробництво продукції (товарів, послуг). Від правильності організації обліку основних засобів залежить весь подальший процес їх використання на підприємстві.

Проблеми організації бухгалтерського обліку та ефективного використання необоротних активів на підприємстві вивчали відомі вітчизняні та закордонні вчені: Черненко С.К., Югас Є.О., Турлакова О.В., Чалий І.Я., Тарасова І.П., Орлов В.М., Корнійчук Г.В., Ковальов А.І. та ін. Аналіз праць вказаних авторів показав, що разом з достатньою глибокою спрацьованістю, має місце суперечливість підходів до цієї проблеми.

Метою статті є дослідження основних засобів підприємства, стан основних засобів та ефективність їх використання.

Необоротні активи – це матеріальні активи різного роду, що виступають невід'ємною частиною процесу виробництва і становлять основу для створення капіталу, це динамічне, комплексне, складне і багатогранне поняття, що потребує зваженого підходу до визначення напрямів його забезпечення.

Прийнятий у квітні 2000 року П(С)БО 7 «Основні засоби» суттєво змінив існуючий до того часу порядок обліку основних засобів, але, не зважаючи на те, що він застосовується вже шістнадцять років, за цей час типові форми первинного обліку операцій з основними засобами не зазнали жодних змін.

У сучасних умовах, за наявності на підприємстві тисяч об'єктів основних засобів, важко говорити про ефективне розв'язання задач їх обліку та контролю при використанні ручного способу обробки інформації. Підприємство постає перед питанням автоматизації обліку необоротних активів для виконання системних обліково-контрольних операцій.

Автоматизація управління підприємствами на основі економіко-математичних методів, засобів обчислювальної техніки та інформаційних технологій є невід'ємною частиною процесу удосконалювання діяльності практично всіх підприємств.

Останнім часом намітився якісно новий етап, який характеризується прагненням до створення інтегрованих автоматизованих систем, що поєднують усі завдання управління. Цьому сприяють розподілені обчислювальні системи й мережі, засоби ведення баз даних, засоби проектування й впровадження функціональних підсистем.

Для вирішення проблем автоматизації певних ділянок обліку можна використовувати поняття «задача», яке означає алгоритм перетворення вхідних даних за допомогою процедур обробки даних у вихідні показники, що мають певне функціональне призначення для бухгалтерського обліку та управління.

Можна виділити наступні задачі автоматизації основних засобів:

- облік і контроль об'єктів основних засобів за місцями зберігання та класифікаційними групами;
- облік і контроль за правильністю та своєчасністю відображення руху основних засобів (надходження, вибуття, переміщення);
- облік амортизації основних засобів і контроль за правильністю її нарахування й відображення;
- облік витрат на ремонт, модернізацію основних засобів і контроль раціонального використання грошових коштів щодо даних цілей;
- облік переоцінки основних засобів (дооцінка, уцінка);
- облік операційної та фінансової оренди основних засобів;
- виявлення морально застарілих основних засобів.

Сприятливим фактором автоматизації є стабільність постійної облікової інформації, що формується на підприємстві. Це створює умови для її багаторазового використання і тим самим сприяє підвищенню ефективності застосування комп'ютерної техніки на цій ділянці облікової роботи. Характерною для цієї ділянки обліку є можливість одержання у середовищі інформаційної системи повного комплексу облікових реєстрів, необхідних для організації раціонального управління основними засобами підприємства.

Інтенсивне поліпшення використання основних засобів означає підвищення ступеня завантаження виробничих потужностей на одиницю часу, що може бути досягнуто шляхом модернізації діючих машин і механізмів, встановленні оптимального режиму їхньої роботи. Робота при оптимальному режимі технологічного процесу забезпечує збільшення випуску продукції без зміни складу основних засобів, без росту чисельності працюючих і при зниженні витрат матеріальних ресурсів на одиницю продукції.

У П(С)БО 7 доцільно дати посилання на П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» щодо встановлення порядку зменшення корисності активів. Отже, теоретичні і практичні засади організації обліку основних засобів необхідно удосконалювати у напрямі розширення її управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб суб'єктів підприємницької діяльності, що виникають у процесі прийняття управлінських рішень щодо руху основних засобів та ефективності їх використання. У П(С)БО 7 наявні істотні розбіжності із міжнародними стандартами, тому запропоновані шляхи удосконалення нормативної бази бухгалтерського обліку основних засобів дозволять гармонізувати вітчизняний облік з міжнародними стандартами оскільки вони виступають на даний момент ефективним інструментом підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для оцінки активів і зобов'язань. Гармонізація національних стандартів з міжнародними

дозволить також зменшити невідповідності й проблемні питання обліку основних засобів.

Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку, аналізу та контролю основних засобів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління вимагає подальшого їх удосконалення.

Зміни необхідні насамперед у частині підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління основними засобами підприємства, що вимагає вирішення наступних завдань:

- дослідження сутності основних засобів, їх складу класифікації в різних галузях економічної науки;
- узагальнення та систематизація класифікації основних засобів;
- дослідити діючу методику нарахування амортизації й обліку зносу основних засобів, встановити її ефективність і доцільність застосування на підприємствах;
- проаналізувати діючу організацію та методику бухгалтерського обліку основних засобів, вплив на них змін податкової політики та виявити шляхи її вдосконалення;
- удосконалити методику аналізу матеріально-технічної бази підприємства;
- розробити рекомендації з удосконалення методики контролю ефективності.

Для вирішення проблем автоматизації певних ділянок обліку можна використовувати поняття «задача», яке означає алгоритм перетворення вхідних даних за допомогою процедур обробки даних у вихідні показники, що мають певне функціональне призначення для бухгалтерського обліку та управління.

Можна виділити наступні задачі автоматизації основних засобів:

- облік і контроль об'єктів основних засобів за місцями зберігання та класифікаційними групами;
- облік і контроль за правильністю та своєчасністю відображення руху основних засобів (надходження, вибуття, переміщення);
- облік амортизації основних засобів і контроль за правильністю її нарахування й відображення;
- облік витрат на ремонт, модернізацію основних засобів і контроль раціонального використання грошових коштів щодо даних цілей;
- облік переоцінки основних засобів (дооцінка, уцінка);
- облік операційної та фінансової оренди основних засобів;
- виявлення морально застарілих основних засобів.

При застосуванні наведених методів автоматизації на підприємстві будуть вирішені наступні питання:

- забезпечення оперативною інформацією всіх суб'єктів управління
- проведення безготівкових розрахунків через систему «Клієнт банк»
- інтеграція оперативного, бухгалтерського, статистичного обліків у єдину систему

Взаємозв'язок задач обліку необоротних активів нами відображено на рисунку 1.



Рисунок 1 - Взаємозв'язок задач обліку необоротних активів

Слід зазначити, що порівняння нормативно-правового забезпечення ведення бухгалтерського та податкового обліку в Україні, МСФЗ та підходів фахівців з обліку виявило відсутність чіткого визначення поняття «поліпшення» з єдиною класифікацією видів поліпшення у різних регламентуючих документах. Це викликає неузгодженість між П(С)БО та податковим законодавством України, а також гальмує адаптацію національних положень обліку і звітності до міжнародних стандартів. Для ліквідації зазначених розбіжностей потрібно ініціювати внесення до П(С)БО 7 і податкового законодавства України визначення поліпшення основних засобів як комплексу заходів, які спрямовані на збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання таких об'єктів, та заходів, що спрямовані на підтримання об'єктів основних засобів в робочому стані з елементами покращення первісно очікуваних економічних вигід від їх використання в майбутньому. Таке трактування поліпшення дозволить віднести до нього ремонти і технічне обслуговування з елементами модифікації чи модернізації окремих частин об'єкта, що відповідає потребам сучасного виробництва та підвищує об'єктивність оцінки вартості основних засобів, що зазнали відповідного поліпшення. Розглянуті підходи та надані пропозиції щодо розкриття поняття «поліпшення основних засобів» з класифікацією видів поліпшення слугують базою для продовження досліджень у напрямку вдосконалення методики обліку витрат на поліпшення об'єктів необоротних активів та підвищення аналітичної цінності звітності підприємств в частині відображення таких витрат.

З 01.01.2015р. податковий облік основних засобів цілком та повністю базується на бухгалтерському обліку (п.п.134.1.1 ПКУ). Питання виникає у

зв'язку з відсутністю в ПКУ правил визначення первісної вартості нових об'єктів основних засобів. Оновлені норми оподаткування свідчать про те, що достатньо орієнтуватися на вимоги стандартів бухгалтерського обліку п. 8 П(С)БУ 7. Здійснилася мрія законодавця про зближення податкового та бухгалтерського обліку основних засобів. «Малодохідним» платникам таке зближення, швидше за все, сподобається (тепер вони максимально орієнтуються на правила бухгалтерського обліку). А от «високодохідним» платникам доведеться заглиблюватися в оновлені правила податкового обліку. Але напевно і в тих, і в інших виникнуть запитання щодо «перехідних» основних засобів. При цьому, нова редакція розділу III ПКУ містить лише одну відмінність від правил бухгалтерського обліку – встановлення мінімально допустимих строків корисного використання (не змінились порівняно із попередньою редакцією ПКУ), які застосовуються в тому випадку, якщо в бухгалтерському обліку встановлено інші строки.

Відповідно до п.11 Перехідних положень ПКУ, при розрахунку амортизації основних засобів та нематеріальних активів відповідно до п.138.3 ст.138 цього Кодексу, їх балансова вартість станом на 01.01.2015 має дорівнювати балансовій вартості таких активів за даними податкового обліку, що визначена станом на 31 грудня 2014 року. В податковому обліку дозволені ті самі методи амортизації, що й в бухгалтерському обліку за виключенням виробничого методу. Розділ III ПКУ в новій редакції не містить специфічних правил податкового обліку поточних витрат на утримання, поліпшення та ремонт основних засобів. Відтак, відповідні суми враховуються у складі витрат за правилами бухгалтерського обліку. В разі продажу або ліквідації основних засобів фінансовий результат до оподаткування збільшується на залишкову вартість такого об'єкта, визначену відповідно до П(С)БО, та зменшується на залишкову вартість такого об'єкта, визначену відповідно до правил податкового обліку.

Отже, необхідно удосконалювати теоретичні і практичні засади організації обліку основних засобів у напрямі розширення її управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб суб'єктів підприємницької діяльності, що виникають у процесі прийняття управлінських рішень щодо руху основних засобів та ефективності їх використання. Основними шляхами удосконалення організації обліку основних засобів є раціоналізація як кожної форми документів і реєстрів обліку, так і методів, і способів збирання, обробки і узагальнення облікової інформації, адаптованих до сучасних умов.